

1-1-2018

Análisis tributario desde la NIIF para pymes en el contexto conciliatorio contable y fiscal

Fredy Salamanca Rojas
Universidad de La Salle, Bogotá

Follow this and additional works at: https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica

Citación recomendada

Salamanca Rojas, F. (2018). Análisis tributario desde la NIIF para pymes en el contexto conciliatorio contable y fiscal. Retrieved from https://ciencia.lasalle.edu.co/contaduria_publica/585

This Trabajo de grado - Pregrado is brought to you for free and open access by the Facultad de Economía, Empresa y Desarrollo Sostenible - FEEDS at Ciencia Unisalle. It has been accepted for inclusion in Contaduría Pública by an authorized administrator of Ciencia Unisalle. For more information, please contact ciencia@lasalle.edu.co.

Análisis tributario desde la NIIF para PYMES en el contexto conciliatorio Contable y Fiscal

Fredy Salamanca Rojas

Universidad de la Salle

Notas del autor

Fredy Salamanca Rojas, Facultad de Ciencias Administrativas y Contables, Universidad de la Salle.

La correspondencia relacionada con este artículo debe ser dirigida a Fredy Salamanca Rojas, Facultad de Ciencias Administrativas y Contables, Universidad de la Salle, Carrera 2 No. 10-70, Bogotá.

Contacto: fsalamanca79@unisalle.edu.co

**Análisis tributario desde la NIIF para PYMES en el contexto conciliatorio Contable y
Fiscal**

FREDY SALAMANCA ROJAS

Código: 17112279

**Trabajo de Grado para optar el título de
Contador Público**

Tutor: Jorge Enrique Cifuentes Bolaños, Contador Público

**UNIVERSIDAD DE LA SALLE
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
BOGOTÁ
2018**

Análisis tributario desde la NIIF para PYMES en el contexto conciliatorio Contable y Fiscal

Fredy Salamanca Rojas¹

Resumen

Los constantes cambios producidos en la contabilidad internacional en aras de adquirir información real, oportuna e intercambiable han hecho que las organizaciones se enfrenten cada vez a nuevos procedimientos, procesos y prácticas para el desarrollo de sus actividades empresariales. Es así, que las normas internacionales de información financiera NIIF para PYMES en relación a la tributación que realizan las pequeñas y medianas empresas, se sustenten de acuerdo con la normatividad contable y tributaria en cumplir dichas disposiciones legales. Adicional, las que apliquen para su debido manejo y control en el devengo de las operaciones. De igual forma, la contabilidad fiscal y la contabilidad bajo norma internacional, inciden notablemente al momento de realizar la conciliación que es la base para presentar las declaraciones tributarias. Con la finalidad de dar un óptimo manejo a los registros, se detallan los rubros más significativos acordes con el estatuto tributario y secciones de la NIIF PYMES, cuyo propósito es que los empresarios comparen la norma estatutaria y contable para reflejar unos estados financieros afines al objeto social del negocio.

Palabras clave

NIIF para PYMES, Contabilidad financiera, Contabilidad fiscal, Tributo, Impuestos.

¹ Estudiante de Contaduría Pública de la Universidad de La Salle, Colombia. Correo electrónico: fsalamanca79@unisalle.edu.co

Analysis tributary from the IFRS for SMEs in the context of settlement Accounting and Tax

Abstract

The constant changes in the international accounting, in order to acquire real information, timely and interchangeable have been made that organizations face every time to new procedures, processes and practices for the development of their business activities. So, that the international financial reporting standards IFRS for SMEs in relation to taxation which made the small and medium-sized entities, support in accordance with the applicable accounting and tax in compliance with such legal provisions. Further, the apply for its due management and control in the accrual of the operations. Similarly, the accounting and tax accounting under the international standard, impact considerably at the time of the settlement that is the basic for filing tax returns. With the aim of providing an optimal management of the records, are listed the items most significant are consistent with the tax statute and sections of the IFRS for Smes, the purpose of which is that entrepreneurs compare the statutory standard and the accounting to reflect financial statements that are related to the social object of the business.

Keywords

IFRS for SMEs, Financial accounting, Tax accounting, Tribute, Taxes.

Análisis tributario desde la NIIF para PYMES en el contexto conciliatorio Contable y Fiscal

Introducción

El presente artículo busca analizar los cambios en materia contable como producto de la implementación de las Normas Internaciones de Información Financiera (NIIF)² en las Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), en relación a las bases fiscales y las NIIF para PYMES³. Por tanto, resulta complejo debido a la forma de medir y reconocer los hechos económicos que llevan a cabo las empresas. Además, las constantes reformas tributarias, pero que tienen como fin evolucionar en las nuevas prácticas contables y en la economía del país.

Más aún, a lo que pueden enfrentarse los contribuyentes en materia fiscal después del plazo establecido de converger a norma internacional. De tal manera que anterior a la promulgación de la reforma tributaria estructural Ley 1819 de 2016; el artículo 1, numeral 2, del decreto 2548 de 2014 (**Derogado**) resaltaba lo siguiente:

Para los preparadores de información pertenecientes al Grupo 2 en los términos del artículo 1º del Decreto 3022 de 2013 y las normas que lo modifiquen, el período de cuatro (4) años inicia el 1º de enero de 2016 y culmina el 31 de diciembre de 2019.

Con el mencionado artículo se reglamentaba el artículo 165⁴ de la Ley 1607 de 2012 que pretendía dar una vigencia de cuatro (4) años a las remisiones contenidas en las normas tributarias

² En inglés, se denomina *International Financial Reporting Standard* (IFRS).

³ Estándar internacional denominado (IFRS for SMEs). Es emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

⁴ **Artículo 165 Ley 1607 de 2012 derogado por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016.**

a las normas contables, a su vez los preparadores de la información financiera del grupo 2 por primera vez aplicarían el nuevo marco técnico normativo con corte a 31 de diciembre de 2016, desde ese periodo iniciaba la definición de los cuatro años en que la administración tributaría mediaría los impactos fiscales respecto de la aplicación contable.

Pero, entrada en vigencia la Ley 1819 de 2016 deroga las disposiciones contenidas en el artículo 165 de la ley 1607, es decir, que se da por terminado el periodo de cuatro años y se empieza a emplear NIIF para PYMES con los impactos tributarios que pueda ocasionar la aplicación de los sistemas de reconocimiento y medición de conformidad con los marcos técnicos normativos.

Lo dicho hasta aquí precisa, la adopción de las normas internacionales de contabilidad que inicio en Colombia a partir del período de preparación obligatoria para el grupo 2 en el período de 2014. No obstante, con la reforma tributaria estructural del año 2016, a partir del año gravable 2017 las PYMES tendrán previstos efectos fiscales para el año 2018, cuando realicen sus declaraciones tributarias de Impuesto sobre la Renta y Complementarios.

Precisamente, las PYMES son un conglomerado importante de los diferentes sectores económicos del país. A 2015 se encontraban registradas entre sociedades y personas naturales 1.379.284, de las cuales el 7.5% son pequeñas y medianas empresas. (Confederación Colombiana de Cámaras de Comercio (Confecámaras), 2016)

En ese contexto, es importante el recaudo por impuestos que se obtienen de este grupo de empresas, porque además aquellas conducen a “Obtener los ingresos necesarios para el

sostenimiento del gasto público (cargas del Estado) en razón de los cometidos estatales” (Dirección de Gestión Jurídica, (s.f.))

Sin embargo, referente a la legislación tributaria algunas dificultades han tenido las PYMES en los registros contables que determina la aplicación de las NIIF en conceptos como impuesto diferido, impuesto corriente, descuentos condicionados en compras y ventas, la depreciación, la provisión, el deterioro, los inventarios, los intangibles y los contratos de leasing.

También se presenta esta dificultad en conceptos como la medición al valor razonable para los siguientes activos: inversiones en asociados y negocios conjuntos, propiedades de inversión, propiedades planta y equipo, activos biológicos.

En la medida que se aplican los conceptos anteriormente mencionados en este grupo de empresas; la dificultad se presenta por parte de los profesionales de la contabilidad al no tener el manejo y el conocimiento de la normatividad para hacer efectiva la aplicación acorde a los requerimientos de la norma. Para los casos expuestos, el profesional de la contabilidad debe analizar la norma en los contextos contable como fiscal. Por ejemplo, para el valor razonable en activos, de acuerdo al artículo 22 de la Ley 1819 de 2016 establece las mediciones que se efectúen a valor razonable, donde deberán reconocerse al costo, precio de adquisición o valor nominal. Al mismo tiempo las NIIF para PYMES hace su reconocimiento inicial medidos al costo histórico u otra base como el valor razonable. Aspectos que deben ser comparables para mitigar las dificultades en los registros contables de las PYMES.

Es necesario reiterar que el impacto en las medidas aplicadas hasta ahora, solamente a partir del marco técnico normativo será un avance a las normas legislativas que se adelanten. Esto, como componente contable y fiscal también creará grandes retos para el gobierno (por ejemplo, modificaciones que se realicen al Decreto Único Reglamentario 2420⁵ de 2015, necesidades a nuevas reformas tributarias para el recaudo de impuestos y que la economía incremente la productividad en el sector conformado por las PYMES) en cuanto a los sectores económicos, como reflejar estados financieros acordes a la realidad económica de la entidad, asociar las reformas tributarias a las NIIF para PYMES y superar las cargas tributarias.

A fin de, discutir aquellos contenidos relacionados a mejorar la práctica contable y los artículos de la ley 1819 de 2016 que dan lugar a reglamentación; las PYMES en su ejercicio de comparación de las normas contables y tributarias tendrán que discutir los documentos e informes que suministre la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)⁶ considerando que esta entidad debe pronunciarse el 1 de enero de 2018 respecto a los impactos fiscales. Así mismo, los proyectos de decreto que dé a conocer el Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MinHacienda) y el Ministerio de Comercio Industria y Turismo (MinCIT) como elemento para el óptimo manejo de las diferencias contables y fiscales que se presenten.

Por ejemplo, la aplicación de corrección de errores retroactivos según la Sección 10 de las NIIF para PYMES.

⁵ Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015 expide las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y dicta otras disposiciones.

⁶ Entidad adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (...) Como objeto de coadyuvar a garantizar la seguridad fiscal del Estado colombiano y la protección del orden público económico nacional. (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 2015)

La primera parte de este artículo se plantea la metodología objeto de estudio desde el contexto PYMES. La segunda se expone el marco conceptual. La tercera parte aborda la normatividad y políticas que deben comprender los contribuyentes en la realización de su objeto económico. La cuarta parte se observan los cambios de llevar contabilidad fiscal y contabilidad financiera. Una quinta parte la comparación de los rubros más significativos efectuado para las PYMES. En la sexta, y última parte se presentá las conclusiones.

1. Metodología

La metodología en el presente artículo es la revisión y análisis fundamentado en atención a los estudios sobre los tributos en las NIIF desde el contexto de las pequeñas y medianas empresas. Esta investigación podría considerarse de tipo descriptivo en la medida que (...) mediante la investigación descriptiva (...) reseña las características de un fenómeno existente (...) describe la situación de las cosas en el presente (...) (Salkind, 1999, p. 11) y (...) se soporta principalmente en técnicas como la revisión documental (...) (Bernal, 2006, p. 113).

Para especificar se describen las fuentes formales y propias como: la Constitución Política de Colombia, las leyes, los decretos de ley, decretos reglamentarios; y fuentes impropias o accesorias como: los conceptos, tratados, jurisprudencia y costumbre, así como artículos publicados que abarcan la noción de llevar una contabilidad financiera y otra fiscal en un marco regulatorio, dispuesto con la entrada en vigencia de nuevas normas.

2. Marco Conceptual

2.1. Contabilidad y fiscalidad.

El análisis se ubica dentro del contexto conciliatorio específicamente en la utilidad contable y el resultado fiscal. Partiendo de, ¿Cómo deben entender las PYMES los nuevos registros contables bajo norma internacional que intervienen fiscalmente para que contengan un debido tratamiento

contable? En Colombia, los procesos contables inician con las normas de contabilidad y de información definidas en el la Ley 1314 de 2009 que señala:

(...) el sistema compuesto por postulados, principios, limitaciones, conceptos, normas técnicas generales, normas técnicas específicas, normas técnicas especiales, normas técnicas sobre revelaciones, normas técnicas sobre registros y libros, interpretaciones y guías, que permiten identificar, medir, clasificar, reconocer, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones económicas de un ente, de forma clara y completa, relevante, digna de crédito y comparable.

(Ley 1314, 2009, art. 3)

Así mismo, precisa la norma para NIIF Pymes en la sección 2 el objetivo de los estados financieros y las cualidades de la información para que sea útil. Igualmente, los conceptos, principios para los estados financieros de las pequeñas y medianas entidades. (sección 2, párr. 2.1. IASB, 2015)

Referente a lo fiscal son los principios de equidad, eficiencia y progresividad los que abarcan en un todo el sistema tributario.

Partiendo de estas nociones se precisa el significado de los conceptos abordadas desde las dos normatividades.

Activo. Es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos. (IASB, 2015, p. 243)

Base contable de acumulación (o devengo). Los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero o su equivalente) y registran en

los libros contables y se informa sobre ellos en los estados financieros de los períodos con los cuales se relacionan. (IASB, 2015, p. 246)

Eficiencia. Resulta ser un recurso técnico del sistema tributario dirigido a lograr el mayor recaudo de tributos con un menor costo de operación; pero de otro lado, se valora como principio tributario que guía al legislador para conseguir que la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal (gastos para llevar a cabo el pago del tributo).

Equidad tributaria. Una manifestación específica del principio general de igualdad y comporta la proscripción de formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados, ya sea porque se desconozca el mandato de igual regulación legal cuando no existan razones para un tratamiento desigual, o porque se desconozca el mandato de regulación diferenciada cuando no existan razones para un tratamiento igual.

Estado de resultados. Estado financiero que presenta todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en un período sobre el que se informa, excluyendo las partidas de otro resultado integral. (IASB, 2015, p. 250)

Estado de resultados y ganancias acumuladas. Estado financiero que presenta el resultado y los cambios en las ganancias acumuladas para un período. (IASB, 2015, p. 250)

Estado del resultado integral. Presenta todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en un período, incluyendo las partidas reconocidas al determinar el resultado (que es un subtotal en el estado del resultado integral) y las partidas de otro resultado integral. (IASB, 2015, p. 251)

Estados financieros. Representación estructurada de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad. (IASB, 2015, p. 251)

Ganancia contable. Ganancia o pérdida del período antes de deducir el gasto por el impuesto a las ganancias. (IASB, 2015, p. 252)

Ganancia fiscal. Ganancia (pérdida) para el período sobre el que se informa por la cual los impuestos a las ganancias son pagaderos o recuperables, determinada de acuerdo con las reglas establecidas por las autoridades impositivas. La ganancia fiscal es igual al ingreso fiscal menos los importes deducibles de éste. (IASB, 2015, p. 252)

Gasto por impuestos. Importe total incluido en el resultado integral total o en el patrimonio para el período sobre el que se informa con respecto al impuesto corriente y al diferido. (IASB, 2015, p. 253)

Impuesto a las ganancias. Todos los impuestos, nacionales y extranjeros, basados en ganancias fiscales. El impuesto a las ganancias incluye también impuestos, tales como retenciones de impuestos que una subsidiaria, asociada o negocio conjunto tienen que pagar por repartos de ganancias a la entidad que informa. (IASB, 2015, p. 253)

Impuesto corriente. El importe del impuesto por pagar (recuperable) por las ganancias (o pérdidas) fiscales del período corriente o de períodos anteriores sobre los que se informa. (IASB, 2015, p. 253)

Impuesto diferido. Impuesto a las ganancias por pagar (recuperable) por las ganancias (o pérdidas) fiscales de períodos futuros sobre los que informa como resultado de hechos o transacciones pasadas. (IASB, 2015, p. 253)

Pasivo. Una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. (IASB, 2015, p. 262)

Patrimonio. Participación residual en los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos. (IASB, 2015, p. 264)

Progresividad tributaria. los tributos han de gravar de igual manera a quienes tienen la misma capacidad de pago (equidad horizontal) y han de gravar en mayor proporción a quienes disponen de una mayor capacidad contributiva (equidad vertical).

3. Antecedente Contable y Tributario en Colombia de Pequeñas y Medianas Empresas

Este capítulo se limita a reseñar parte de la normatividad legislativa que actualmente se aplica al objeto de estudio entre NIIF para PYMES y la parte impositiva, (...) “incorporados a un

determinado ordenamiento jurídico que regula el marco legal en el cual los agentes económicos se desenvolverán.” (Sapag, N. & Sapag, R., 2004)

La contabilidad privada se hacía bajo los principios contemplados en el Decreto 2649 de 1993 y los registros contables se hacen con base en el catálogo de cuentas Decreto 2650 de 1993 como uniformidad en el registro de las transacciones económicas realizadas por los comerciantes, personas naturales o jurídicas que estén obligadas a llevar contabilidad. Pero ahora con la convergencia a normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información se rigen de acuerdo a la Ley 1314 de 2009. Por consiguiente, para las PYMES el marco de aplicación se dispone en el Decreto 3022 de 2013, este modificado parcialmente por el Decreto 2267 de 2014; donde también se incluye la Circular Externa 115-000002 de la Supersociedades para el Plan de Implementación, que da instrucciones a la aplicación del decreto 3022 para los preparadores de la información financiera y el Decreto 2496 de 2015 que modifica el Decreto 2420 de 2015 en el cual se compilaron y racionalizaron las normas de carácter reglamentario.

Con las directrices en la implementación de NIIF para PYMES sobre su presentación de estados financieros, en su adopción por primera vez de la norma internacional en la cual se fundamentan los conceptos de reconocimiento, medición y revelación; conducirán a las nuevas prácticas que los empresarios deben asumir sobre unas bases fiscales, de ahí la importancia en entender los conceptos y políticas contables para aquellos impuestos a cargo de los contribuyentes.

Por otra parte, en Colombia, hasta 1989 se reglamentó la tributación por el Decreto 624 que recopila las normas tributarias contenidas en el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales (DIAN). Así mismo, en desarrollo de lo establecido en la Ley 1314 de 2009 se expide el Decreto 2548 de 2014 respecto a las remisiones contenidas en las normas tributarias a las normas contables. Hay que mencionar, además que se incorpora el Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 que compila las normas reglamentarias preexistentes y contar con un instrumento jurídico único. Para culminar con la Ley 1819 de 2016 donde se adopta una reforma tributaria estructural. Igualmente, la ley mencionada anteriormente, con la que se determinan los impuestos entre ellos el impuesto sobre la renta y complementarios empieza a hacer referencia a términos del marco técnico normativo contable. Finalmente, el Decreto Reglamentario 1998 de 2017 que reglamenta la conciliación fiscal de que trata el artículo 772-1 del Estatuto Tributario.

Como resultado, un sistema tributario que permite identificar y categorizar los contribuyentes, de modo que los cruces de información en ingresos, costos y deducciones manejados contablemente, se ajusten a los requerimientos de la conciliación fiscal.

3.1. Concepción de las políticas fiscal, pública y contabilidad privada.

3.1.1. Política fiscal.

Departamento Nacional de Planeación (DNP) citado por (Subgerencia Cultural del Banco de la República, 2015) “la política que sigue el sector público respecto de sus decisiones sobre gasto, impuestos y sobre el endeudamiento”.

Es decir, la manera en que los gobiernos fijan y distribuyen cargas impositivas a los contribuyentes responsables del pago del impuesto en desarrollo de actividades económicas de producción de bienes y prestación de servicios en los sectores público y privado. Por esta razón, la importante facultad que tiene el Estado en los objetivos fiscales para ser ejecutados de la mejor forma, ya que tienen incidencia en la economía de un país. (Samuelson & Nordhaus, 2010)

Hay que indicar, además el mecanismo de contribución, siendo éste el tributo y existe con la existencia de una ley. (Mabarak, 2007) Respecto de quienes realizan el hecho generador de la obligación la Ley 1819 de 2016 modifica artículos del Estatuto Tributario para estructurar la forma de determinar el impuesto sobre la renta. Habría que decir también, correspondiéndole al congreso y dentro de sus funciones los numerales 11 y 12 del artículo 150; de igual modo corresponde a las asambleas departamentales por medio de ordenanzas lo establecido en el numeral 4 artículo 300 y finalmente corresponde a los concejos, los que podrán imponer según lo señalado en el numeral 4 artículo 313. (Constitución Política de Colombia, 1991)

De donde se resalta que, estos aseguran para las personas naturales y jurídicas quienes están obligados a contribuir, que el recaudo conduzca con los fines del gasto público por parte del gobierno y aquellos recursos destinados a las políticas públicas.

3.1.2. Política pública.

(...) comprenderla como el resultado de una acción colectiva que se desarrolla en lo público y de una serie de transacciones políticas, en donde el gobierno ya no tiene como único objetivo ejecutar lo planeado, sino también garantizar la coordinación y la cooperación de los actores clave. Según (Torres & Santander, 2013)

Por lo que se refiere a los actores, aquellos que participan de manera formal (Presidente de la República, Senado de la República, Ministerios entre otros) e informal (gremios económicos, instituciones, expertos etc.), deben tener definido el programa de gobierno sobre políticas públicas y los impactos a las medidas con base en los tres instrumentos que expone (Sarduy, Leyva, & Paz, 2006) “tributación, gasto y endeudamiento, como factores de equilibrio o balance para desarrollar la economía.”

3.1.3. Política contable.

(IASB, 2015, p. 265) la precisa como “Los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad al preparar y presentar estados financieros.”

En el precepto nacional “las políticas contables locales son de orden legal y son reguladas por el Estado”. (Fierro, Á.M., Fierro, F.A., & Fierro, F.M., 2016)

3.2. Contextualización de términos en el ámbito teórico de lo contable y lo fiscal.

Como punto de partida para la comprensión del manejo que desarrollan las entidades del grupo

2. Se explicará la definición que integra las PYMES, el reconocimiento, la medición, el tributo y el impuesto.

3.2.1. Pequeña y mediana empresa (Pyme).

En (IASB, 2015, sección 1, párr. 2 y 3) se define:

Son entidades que: no tienen obligación pública de rendir cuentas; y publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos.

Una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas cuando:

- (a) sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian en un mercado público o están en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado fuera de la bolsa de valores, incluyendo mercados locales o regionales); o
- (b) una de sus principales actividades es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros (la mayoría de bancos, cooperativas de crédito, compañías de seguros, comisionistas e intermediarios de valores, fondos de inversión y bancos de inversión cumplirían este segundo criterio).

Por otro lado, la (Ley 590, 2000, art. 2) Modificado por el art. 2, Ley 905 de 2004, Modificado por el art. 75, Ley 1151 de 2007, Modificado por el art. 43, Ley 1450 de 2011. La define como:

Toda unidad de explotación económica, realizada por persona natural o jurídica, en actividades empresariales, agropecuarias, industriales, comerciales o de servicios, rural o urbana, que responda a los siguientes parámetros:

1. Mediana Empresa:

- a) Planta de personal entre cincuenta y uno (51) y doscientos (200) trabajadores;
- b) Activos totales por valor entre cinco mil uno (5.001) y quince mil (15.000) smmlv.

2. Pequeña Empresa:

- a) Planta de personal entre once (11) y cincuenta (50) trabajadores;
- b) Activos totales por valor entre quinientos uno (501) y menos de cinco mil (5.001) smmlv.

Sin embargo, según (Mejía, Montes, & Montilla, 2006, p. 99) estas características que identifican a las PYMES en número de propietarios y de empleados, el capital total, la capacidad de distribución y en el volumen de transacciones que se manejan son factores que pueden estar limitadas en el aspecto fiscal y de control.

3.2.2. Reconocimiento.

Proceso de incorporación, en el estado de situación financiera o en el estado del resultado integral de una partida que cumpla la definición de un elemento y que satisfaga los siguientes criterios:

- (a) que sea probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue a, o salga de la entidad, y
- (b) que la partida tenga un costo o un valor que pueda ser medido con fiabilidad. (IASB, 2015, p. 266)

3.2.3. Medición.

“Proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y registran los elementos de los estados financieros en el estado de situación financiera y el estado del resultado integral.” (IASB, 2015, p. 256)

3.2.4. Impuesto.

Siguiendo algunas definiciones en (Legis, 2014) “El impuesto es un tributo que tiene origen en el precepto constitucional contenido en el artículo 95 de la Carta Política”.

Para (Ross & Westerfield, 2012) (...) pueden ser uno de los flujos de salida de efectivo más grandes que experimenta una empresa. (...) la obligación fiscal de la empresa se determina en el código fiscal, conjunto de reglas que se reforman con frecuencia.

Continuando la misma línea (Cadavid, Valencia, & Cardona, 2014) hace la siguiente ilustración “Es la prestación en dinero o en especie que establece el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, para cubrir el gasto público y sin que exista para el obligado contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato”

Enrique Fuentes Quintana (1986) y Joseph E. Stiglitz (1995) citado por (Sarduy, Leyva, & Paz, 2006) el primero menciona que (...) la evolución de los impuestos está relacionadas con la presencia de la imposición sobre la renta, un decrecimiento de la imposición sobre la propiedad y la circulación exterior de la riqueza. Y el segundo autor dice (...) se obliga a los individuos a compartir con el Estado los ingresos recibidos por diversas fuentes.

3.2.5. Tributos.

“Los tributos son ingresos públicos derivados de prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente, exigidas por un Estado a través de su administración pública, como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir.”
(Dirección de Gestión Jurídica, (s.f.))

Como se puede apreciar, los parámetros que identifican las PYMES, serán sus elementos de medición descritas en sus políticas contables correlacionadas con la tributación lo que significarán una fácil conciliación al cierre del período fiscal.

De donde se infiere también que la carga tributaria se relaciona a las políticas nacional, departamental y territorial de cada gobierno descentralizado, donde las imposiciones son divididas o clasificadas en directos e indirectos que al ser reglamentados dentro de la zona de influencia originan en el contribuyente responsabilidades jurídicas del pago del impuesto. (Cadavid et al., 2014; Finanzas Personales, 2015)

4. Generalidades de la Contabilidad Financiera en relación a la Contabilidad Fiscal para las PYMES

Surgen de aspectos generales que las empresas determinan para sus actividades económicas y se requieren para su presentación de estados financieros y la declaración tributaria. Es así que se describe la contabilidad financiera como aquella que (...) buscan suministrar una información financiera y económica a diversos usuarios. Pero la fiscal, (...) se dirigen a generar una información financiera al Estado, (...) fijar impuestos y niveles de recaudo. (Sierra, 2008). De manera análoga la contable (Salazar, 2011) la pone en manifiesto como (...) la información financiera que se presenta con propósito general (para usuarios externos indeterminados, y con el objetivo de permitir el proceso de toma de decisiones) y la información tributaria será la (...) que se presenta para efectos de determinar y pagar los tributos al Estado.

Con respecto al proceso de adopción y convergencia a normas internacionales de contabilidad para su armonización internacional. Tratándose de una adopción general se inicia con algunas excepciones en materia tributaria como se indica en el “Artículo 4. Independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera”. (Ley 1314, 2009) Ya que especifica que prevalecerá la norma tributaria sobre la contable cuando se presente incompatibilidad. Mencionando además el efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a las normas contables y cuando estas no regulen la materia.

Desde el ámbito fiscal la Ley 1819 de 2016 introdujo cambios significativos en la determinación de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, dado a que los contribuyentes obligados a llevar contabilidad aplicarán principios de reconocimiento y medición con base en los marcos técnicos normativos vigentes y donde señala:

(...) cuando la ley tributaria remita expresamente a ellas y en los casos en que esta no regule la materia. En todo caso, la ley tributaria puede disponer de forma expresa un tratamiento diferente, de conformidad con el artículo 4 de la Ley 1314 de 2009. (E.T., art. 21-1)

Para una mayor comprensión de lo que se refiere a remisión el Documento de Orientación Técnica 016 la explica:

Remisión expresa (...) cuando de manera textual la norma del ordenamiento tributario alude a los principios de contabilidad, a la técnica contable, o utiliza expresiones similares, que dejan ver inequívocamente que la intención de la ley es acoger el concepto o criterio contable para dar solución a un tema específico. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), 2015a)

Mientras la Remisión tácita, plantea dos escenarios:

Escenario básico en el que la regla tributaria se refiere a conceptos de tipo contable, caso en el cual, la definición del concepto será la que señala la normatividad contable.

Escenario de reglas tributarias que no contienen todos los elementos que permitan su aplicación, como pudiera ser el caso de las amortizaciones de inversiones (Deducción por amortización de activos intangibles), ya que la ley ha señalado el tiempo de amortización, pero no ha dispuesto el método. (...) como la norma legal (artículo 143 E.T.) no contiene el método, se hace necesario acudir a las normas contables para buscar ese método. (CTCP, 2015b)

4.1. Gestión de las diferencias entre la contabilidad financiera y contabilidad fiscal para determinar las declaraciones tributarias.

A continuación, se presentan algunos conceptos normativos de las NIIF para PYMES y las expresadas en las leyes tributarias sobre la medición. Para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad, que establecerán y fijarán conforme a las diferencias entre los marcos técnicos normativos y la fiscalidad.

4.1.1. La base contable.

Los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero o su equivalente) y registran en los libros contables y se informa sobre ellos en los estados financieros de los períodos con los cuales se relacionan. (IASB, 2015)

Así, la (IASB, 2015, párr. 29.9 y 29.10) señala:

La base fiscal de un activo es el importe que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros.

La base fiscal de un pasivo es igual a su importe en libros menos cualquier importe que sea deducible fiscalmente respecto de ese pasivo en períodos futuros. En el caso de ingresos de actividades ordinarias que se reciben de forma anticipada, la base fiscal del pasivo correspondiente es su importe en libros, menos cualquier importe de ingresos de actividades ordinarias que no resulte imponible en períodos futuros.

Por otro lado, la base fiscal desde el contexto tributario “contendrá las bases contables y fiscales de los activos, pasivos, ingresos, costos, gastos (deducciones) y demás partidas y conceptos que deban ser declarados, así como las diferencias que surjan entre ellas.” (Decreto 1625, 2016, art. 1.7.1)

4.1.2. La conciliación contable y tributaria.

Permiten gestionar los ajustes por diferencias de registros de los hechos económicos que inciden fiscalmente durante los períodos de cierre de la información financiera. Para que dicho proceso se concilie se utiliza dos sistemas de información, que se denominan: por un lado, el contable y financiero bajo NIIF que se construye con base en el Estado de Resultados y el otro, bajo la política impositiva que se establece como Resultado Fiscal. Que al ser elaborados simultáneamente se unen determinando el proceso conciliatorio contable y fiscal.

La norma compone dos elementos para el control del registro entre lo contable y fiscal:

- 1) El control de detalle. La cual contiene las diferencias que surgen entre los sistemas de reconocimiento y medición de la aplicación de los marcos técnicos normativos contables y las disposiciones del Estatuto Tributario y detalla las partidas conciliadas.
- 2) Reporte de conciliación fiscal. Corresponde al informe consolidado de los saldos contables y fiscales, en donde se consolidan y explican las diferencias que surjan entre la aplicación de los marcos técnicos normativos contables y las disposiciones del Estatuto Tributario.

(Decreto 1625, 2016, art. 1.7.1, numeral 1 y 2)

Los contribuyentes pueden manejar el control de detalle para controlar las diferencias que surjan entre el reconocimiento y medición contable y fiscal de otros tipos de impuestos.

En tanto que estatutariamente la conciliación fiscal preverá que (...) “los contribuyentes obligados a llevar contabilidad deberán llevar un sistema de control o conciliaciones de las diferencias que surjan entre la aplicación de los nuevos marcos técnicos normativos contables y las disposiciones de este Estatuto.” (E.T., art 772-1)

Los contribuyentes deben tener presente que en el ejercicio contable se infiere que realizar la conciliación fiscal debe ser de obligatoriedad para no incurrir en irregularidad de la contabilidad; y así mismo determinar en cada período de cierre el ingreso, costo y gasto de algunas cuentas que se vean afectadas por estas diferencias.

4.2. Diferencias temporarias y permanentes.

Es preciso aclarar que se resaltan dos diferencias que no pueden ser confundidos para lo cual

(Uriarte, 2004) Las define así: “Permanente aquellos ajustes o diferencias cuya trascendencia contable y tributaria se agota en el ejercicio en el que se materializan o practican.” y “Temporales, también tienen efectos en otros ejercicios distintos de aquel en el que se practicaron períodos.”

La (sección 29, párr. 29.15. IASB, 2015) señala las diferencias temporarias son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. (...) surgen cuando los gastos o los ingresos se registran contablemente en un período, mientras que se computan fiscalmente en otro.

Las diferencias temporarias pueden ser:

4.2.1. General del impuesto diferido - Diferencias temporarias imponibles.

Dan lugar a pasivos por impuestos diferidos, asociadas con inversiones en entidades subsidiarias, sucursales y asociadas, o con participaciones en negocios conjuntos. Como Ingresos por intereses, la depreciación utilizada para determinar la ganancia (pérdida) fiscal.

4.2.2. General del impuesto diferido - Diferencias temporarias deducibles.

Dan lugar a activos por impuestos diferidos: asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, y por participaciones en negocios conjuntos. Como los costos por beneficios por retiro, activos contabilizados por su valor razonable sin ajuste fiscal.

5. Análisis Comparativo entre norma Contable y Fiscal en las PYMES

Con el objetivo de evidenciarse aquellas cuentas que serán de análisis para los responsables del hecho impositivo de la obligación respecto de los registros contables. (Franco & Martínez, 2013) precisa que “estas diferencias tienen sustento en la contabilidad como sistema de información y en el sistema tributario como mecanismo recaudador del impuesto.” (Corte Cosntitucional de Colombia, 2011)

Tabla 1

Comparación elementos de los estados financieros entre normas fiscales y normas contables

| ELEMENTO | NORMAS TRIBUTARIAS | CONCEPTOS NIIF PARA PYMES |
|-----------|---|--|
| Ingreso | Art. 26 ET. Los Ingresos son base de la renta líquida. Art. 28 ET. (...) los ingresos realizados fiscalmente son los ingresos devengados contablemente en el año o período gravable. Los ingresos de los numerales 1 a 10 de este artículo generan una diferencia fiscal y su reconocimiento se hará de acuerdo al ET. | Ingresos son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período sobre el que se informa, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio, distintos de las relacionados con las aportaciones de los propietarios. (párr. 2.23 a, sección 2) Los ingresos de actividades ordinarias surgen en el curso de las actividades ordinarias de una entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos, regalías y alquileres. (párr. 2.25 a, sección 2) |
| Ganancias | Art. 299 a 317 ET. Se consideran ingresos como ganancias ocasionales. 1. Utilidad en la enajenación de activos fijos poseídos dos años o más. 2. Las utilidades originadas en la liquidación de sociedades. | Ganancias son otras partidas que satisfacen la definición de ingresos pero que no son ingresos de actividades ordinarias. (párr. 2.25 b, sección 2) |

| | | |
|---------------------|---|---|
| | <p>3. Las provenientes de herencias, legados y donaciones.</p> <p>4. Por loterías, premios, rifas, apuestas y similares.</p> <p>*. Ganancias ocasionales exentas.</p> <p>*. Ganancia ocasional neta.</p> <p>*. Tarifa del impuesto de ganancias ocasionales.</p> | |
| Costo | <p>Art. 59 ET. (...) los costos realizados fiscalmente son los costos devengados contablemente en el año o período gravable.</p> <p>El numeral 1, apartado a) hasta g) de este artículo generan una diferencia fiscal y su reconocimiento se hará de acuerdo al ET.</p> | |
| Gasto / Deducciones | <p>Art. 105 ET. Las deducciones realizadas fiscalmente son los gastos devengados contablemente en el año o período gravable. El numeral 1, apartado a) hasta f) de este artículo generan una diferencia fiscal y su reconocimiento se hará de acuerdo al ET. El numeral 2, apartado a) hasta e) de este artículo generan unas diferencias permanentes.</p> <p>La deducción comprende gastos operacionales de administración, gastos operacionales de ventas, deducción inversión en activos fijos, otras deducciones.</p> | <p>Gastos son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período sobre el que se informa, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio, y distintos de los relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios. (párr. 2.23 b, sección 2)</p> <p>Los gastos: que surgen de la actividad ordinaria incluyen, por ejemplo, el costo de las ventas, los salarios y la depreciación. Usualmente, toman la forma de una salida o disminución del valor de los activos, tales como efectivo y equivalentes al efectivo, inventarios o propiedades, planta y equipo.</p> <p>Las pérdidas son otras partidas que cumplen la definición de gastos y que pueden surgir en el curso de las actividades ordinarias de la entidad. Si las pérdidas se reconocen en el estado del resultado integral. (párr. 2.26 ay b, sección 2)</p> |

Fuente: Elaboración propia a partir de (Decreto-Ley 624, 1989) y (IASB, 2015 Norma NIIF para las PYMES)

Tabla 2

Comparación conceptos de Costo entre normas fiscales y normas contables

| CUENTA | COMPONENTE | NORMAS TRIBUTARIAS | CONCEPTOS NIIF PARA PYMES |
|-------------------------------------|--|---|---|
| Inventarios | | Art. 60 ET. Activos movibles los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporales que se enajenen dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente e implican ordinariamente existencias al principio y al final de cada año o período gravable. | Son activos: (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal del negocio; (b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o (c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios. (sección 13, párr. 13.1) |
| | Costo de los Inventarios | Art. 62 ET. Sistema para establecer el costo de los inventarios. | |
| | Método de valoración de Inventarios | Art. 65 ET. Métodos de valoración de inventarios | (sección 13, párr. 13.17; 13.18) |
| | Determinación del costo Fiscal | Art. 66 ET. Determinación del costo de los bienes muebles y de prestación de servicios. | (sección 13, párr. 13.5; 13.14) |
| | Disminución y Deterioro del Inventario | Art. 64 ET. Disminución del inventario. | (sección 13, párr. 13.19) |
| | Reconocimiento | | (sección 13, párr. 13.20) |
| Las propiedades de inversión | | Art. 60 ET. Fijos o inmovilizados los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporales que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente. | Las propiedades de inversión son propiedades (terrenos o edificios, o partes de un edificio, o ambos) que se mantienen por el dueño o el arrendatario bajo un arrendamiento financiero para obtener rentas, plusvalías o ambas (sección 16, párr. 16.2) Una participación en una propiedad, que se mantenga |

| | | | |
|--|-------------------------|---|---|
| | | | por un arrendatario dentro de un acuerdo de arrendamiento operativo, se podrá clasificar y contabilizar como propiedad de inversión (...) si, y solo si, la propiedad cumpliera, de otra forma, la definición de propiedades de inversión, y el arrendatario pudiera medir el valor razonable participación en la propiedad sin costo o esfuerzo desproporcionado, en un contexto de negocio en marcha. (, sección 16 párr. 16.3) |
| | Determinación del costo | Art. 69 ET. Determinación del costo fiscal de los elementos propiedades de inversión. Inciso 1. | (, sección 16, párr. 16.5) |
| | Medición posterior | Art. 69 ET. Mediciones posteriores (...) se mantendrá el costo determinado. Inciso 2. | (sección 16, párr. 16.7; sección 17, párr. 17.15) |
| | Transferencia | Art 69 ET. Inciso 3. Parágrafo 1. (...) Para efectos fiscales se medirán al costo. | (sección 16, párr. 16.8) |
| | Depreciación | Art. 128. ET. Deducción por depreciación. | (iii) (sección 16, párr. 16.10 e) |

| | | | |
|--|--|---|---|
| Propiedad Planta y Equipo | | Art. 60 ET. Fijos o inmovilizados los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporeales que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente. | Las propiedades, planta y equipo son activos tangibles que: (a) se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos; y (b) se esperan usar durante más de un período. (sección 17, párr. 17.2) |
|--|--|---|---|

| | | | |
|--|-------------------------|--|--|
| | Determinación del costo | Art. 69. ET. Determinación del costo fiscal de los elementos propiedades planta y equipo | (sección 17, párr. 17.9; 17.10) |
| | Medición posterior | Art. 69 ET. Mediciones posteriores (...) se mantendrá el costo determinado. Inciso 2. | (sección 17, párr. 17.15; 17.15; 17.15B) |
| | Transferencia | Art 69 ET. Inciso 3. Parágrafo 1. (...) Para efectos fiscales se medirán al costo. | |
| | Depreciación | Art. 128 ET. Deducción por depreciación. | (sección 17, párr. 17.16) |

| | | | |
|------------------------------|-------------------------|--|---|
| Activos no corrientes | Determinación del costo | Art 69-1 ET. Activos no corrientes mantenidos para la venta. | NIIF 5. (párr. FC118, consideraciones del IASB) |
|------------------------------|-------------------------|--|---|

| | | | |
|--------------------|---------------|--|----------------------------------|
| Intangibles | | Es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física. Un activo es identificable cuando: (a) es separable, es decir, es susceptible de ser separado o dividido de la entidad y vendido, transferido, explotado, arrendado o intercambiado, bien individualmente junto con un contrato, un activo o un pasivo relacionado; o (b) surge de un contrato o de otros derechos legales, independientemente de si esos derechos son transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones. (sección 18, párr. 18.2) | |
| | Determinación | Art. 74 ET. Costo fiscal de los activos Intangibles. | (sección 18, párr. 18.10; 18.22) |

| | | | |
|---|---------------|--|---------------------------|
| Intangibles adquiridos como parte de una combinación de negocios | | Una combinación de negocios puede estructurarse de diferentes formas por motivos legales, fiscales o de otro tipo. Puede involucrar la compra por una entidad de la participación en el patrimonio de otra entidad, la compra de todos sus activos netos, la asunción de sus pasivos o la compra de algunos de los activos netos de otra entidad que formen conjuntamente uno o más negocios. (sección 19, párr. 19.4) | |
| | Determinación | Art. 74 ET. Costo fiscal de los activos Intangibles. Punto 2. | (sección 19, párr. 19.11) |

| | | | |
|---------------------------|---------------|---|--------------------------------|
| Activos biológicos | Determinación | Art. 93 ET. Punto 2. El costo fiscal de los activos | (sección 34, párr. 34.4; 34.8) |
|---------------------------|---------------|---|--------------------------------|

| | | | |
|--|--------------|--|--|
| | | biológicos productores, susceptible de ser depreciado. Literal a) y b). | |
| | Depreciación | Art. 93 ET. Se hará en línea recta en cuotas iguales por el término de la vida útil del activo determinada de conformidad con un estudio técnico elaborado por un experto en la materia. | |
| | Medición | Art. 93 ET. A valor razonable (...) no tendrán efectos en la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios sino hasta el momento de la enajenación del activo biológico. | |

Fuente: Elaboración propia a partir de (Decreto-Ley 624, 1989) y (IASB, 2015 Norma NIIF para las PYMES)

Tabla 3

Comparación conceptos de Gasto entre normas fiscales y normas contables

| COMPONENTE | CONCEPTOS NORMAS TRIBUTARIAS | CONCEPTOS NIIF PARA PYMES |
|-----------------------------|--|---|
| Intereses implícitos | Solo se considerará como deducción el valor nominal de la transacción o factura o documento equivalente, que contendrá dichos intereses implícitos. En consecuencia, cuando se devengue la deducción por intereses implícitos, el mismo no será deducible. | Adquisición inventarios con pago aplazado (párr. 13.7 sección 13) |
| Las pérdidas | Generadas por la medición a valor razonable, con cambios en resultados, tales como propiedades de inversión, serán deducibles al momento de su enajenación o liquidación, lo que suceda primero. | (párr. 11.48 sección 11) |

| | | |
|---|--|---|
| Beneficios a empleados | Los gastos por provisiones asociadas a obligaciones de monto o fecha inciertos, incluidos los costos por desmantelamiento, restauración y rehabilitación; y los pasivos laborales en donde no se encuentre consolidada la obligación laboral en cabeza del trabajador, solo serán deducibles en el momento en que surja la obligación de efectuar el respectivo desembolso con un monto y fecha ciertos, salvo las expresamente aceptadas por este estatuto, en especial lo previsto en el artículo 98 respecto de las compañías aseguradoras y los artículos 112 y 113. | (párr. 28.3 a) y b) sección 28) |
| Pasivos estimados o provisiones | Los gastos que se originen por actualización de pasivos estimados o provisiones no serán deducibles del impuesto sobre la renta y complementarios, sino hasta el momento en que surja la obligación de efectuar el desembolso con un monto y fecha cierto y no exista limitación alguna. | Reconocimiento (párr. 21.5 sección 21) |
| Deterioro de los activos | El deterioro de los activos, salvo en el caso de los activos depreciables, será deducible del impuesto sobre la renta y complementarios al momento de su enajenación o liquidación, lo que suceda primero, salvo lo previsto en este estatuto; en especial lo establecido en los artículos 145 y 146; | Deterioro del valor de los inventarios (párr. 27.2; 27.32 y 27.33 sección 27) |
| Las deducciones que de conformidad con los marcos técnicos normativos contables deban ser presentados dentro del otro resultado integral, no serán objeto del impuesto sobre la renta y | | |

complementarios, sino hasta el momento en que, de acuerdo con la técnica contable, deban ser presentados en el estado de resultados, o se reclasifique en el otro resultado integral contra un elemento del patrimonio, generando una pérdida para fines fiscales producto de la enajenación, liquidación o baja en cuentas del activo o pasivo cuando a ello haya lugar.

Fuente: Elaboración propia a partir de (Decreto-Ley 624, 1989) y (IASB, 2015 Norma NIIF para las PYMES)

Conclusiones

La conciliación contable y fiscal tienen como propósito para los contribuyentes el control y manejo óptimo de las diferencias que se presentan en la aplicación de las normas, a partir de los elementos financieros. De modo que, los hechos económicos causados por diferencias fiscales serán aquellos reconocidos en cuentas de balance y/o de resultado, para la norma fiscal serán de acuerdo a las cuentas de orden o control de detalle.

El reporte de conciliación fiscal es uno solo por lo cual no existirá doble contabilidad, paradigma que se tenía cuando se inició el proceso de convergencia a norma internacional y la relación existente que se tiene con la información fiscal, es así que las empresas llevaran como parte de su contabilidad un control de detalle o el reporte de conciliación fiscal para controlar las diferencias que surjan entre la NIIF para PYMES y los impuestos, de ahí que serán su sistema de registro para todos los hechos económicos que tengan incidencia tributaria originado de diferencias fiscales y marcos técnicos normativos.

El enfoque de este artículo es la comprensión de conceptos y la comparación de las normas tributarias y fiscales para las pequeñas y medianas empresas, razón por la cual, empiecen a priorizar aquellas cuentas que afectan la realización de la renta bajo las normas internacionales y se logre identificar y registrar de manera oportuna las diferencias que se presenten en cada una de las transacciones contables.

En Colombia el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, la Superintendencia de Sociedades, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Secretarías de Hacienda Departamentales y Municipales, la Junta Central de Contadores, las Facultades de Contaduría, los profesionales de contaduría, instituciones, los sectores económicos y demás entidades de interés; son quienes deben estar preparados y capacitados considerando los impactos que se están presentando en la práctica contable con el fin de proponer soluciones en el manejo tributario.

La NIIF para PYMES y la tributación, aunque cada una señale su normatividad deben ir relacionadas, por lo cual las empresas lo deben tratar como complemento una de la otra y así facilitar el manejo, control y devengo de los hechos económicos que realicen; permitiendo que los profesionales de la Contabilidad puedan aportar análisis y que ayuden a la toma de decisiones de las organizaciones.

Bibliografía

- Bernal Torres, C. A. (2006). *Metodología de la investigación para administración, economía, humanidades y ciencias sociales*. México: Pearson Educación.
- Cadavid Arango, L. A., Valencia Madrid, H., & Cardona Arteaga, J. (2014). *Fundamentos de derecho comercial, tributario y contable* (4a ed.). Bogotá: McGraw-Hill Interamericana. Obtenido de <http://www.ebooks7-24.com>
- Colombia, Congreso de la República. (2000). Ley 590, Por la cual se dictan disposiciones para promover el desarrollo de las micro, pequeñas y medianas empresa. En *Artículo 2. Definiciones*. Bogotá D.C.: DO: 44.078.
- Colombia, Congreso de la República. (2009). *Ley 1314, Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de su cumplimiento*. Bogotá D.C.: DO: 47.409.
- Colombia, Congreso de la República. (2016). *Ley 1819, Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones*. Bogotá D.C.: DO: 50.101.
- Colombia, Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (2013). *Decreto 3022, Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 2*. Bogotá D.C.: DO: 49.016.
- Colombia, Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (2015). *Decreto 2420, Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de*

Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones. Bogotá D.C.: DO: 49.726.

Colombia, Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (2015). *Decreto 2496, Por medio del cual se modifica el Decreto 2420 de 2015 Único reglamentario de las normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones.* Bogotá D.C.: DO: 49.735.

Colombia, Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (1989). *Decreto 624, Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales.* Bogotá D.C.: DO: 38.756.

Colombia, Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2014). *Decreto 2267, Por el cual se modifican parcialmente los decretos números 1851 y 3022 de 2013 y se dictan otras disposiciones.* Bogotá D.C.: DO: 49.332.

Colombia, Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2014). *Decreto 2548, Por el cual se reglamentan los artículos 4 de la Ley 1314 de 2009, 165 de la Ley 1607 de 2012, 773 y 774 del Estatuto Tributario.* Bogotá D.C.: DO: 49.363.

Colombia, Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2016). *Decreto 1625, por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria.* Bogotá D.C.: DO: 50.023.

Colombia, Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2017). *Decreto 1998, Por el cual se sustituye la Parte 7 del Libro I del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar la Conciliación Fiscal de que trata el artículo 772-1 del Estatuto Tributario .* Bogotá D.C.: DO: 50.433.

Confederación Colombiana de Cámaras de Comercio (Confecámaras). (Septiembre de 2016).

Nacimiento y supervivencia de las empresas en Colombia. Obtenido de confecamaras.org.co: <http://www.confecamaras.org.co/cooperacion-y-competitividad/analisis-economico>

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). (2015). *Norma NIIF para las PYMES. Este pronunciamiento oficial incorpora las Modificaciones de 2015 a la Norma NIIF para las PYMES (vigentes a partir del 1 de enero de 2017, con aplicación anticipada permitida)*. United Kingdom: IFRS Foundation.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP). (2015). *Documento de Orientación Técnica 016 Elementos contables para la interacción entre la base contable y la fiscal durante los cuatro años de transición*.

Constitución Política de Colombia. (1991). Momo Ediciones.

Corte Cosntitucional de Colombia. (2011). *Sentencia C-397/11, Demanda de inconstitucionalidad contra el numeral 5, del artículo 206 del Estatuto Tributario*. Bogotá.

Dirección de Gestión Jurídica. (s.f.). *Impuesto Sobre la Renta para la Equidad - Cree*.

Recuperado el 12 de Noviembre de 2015, de dian.gov.co:

http://www.dian.gov.co/descargas/micrositio/cree/Impuesto_sobre_la_renta_para_la_equidad.pdf

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (24 de 2 de 2015). *LA ENTIDAD*. Obtenido de dian.gov.co:

<http://www.dian.gov.co/DIAN/12SobreD.nsf/pages/Laentidad?OpenDocument>

Estatuto Tributario Nacional (24° ed.). (2017). Bogotá D.C.: Nueva Legislación SAS.

- Fierro Martínez, Á. M., Fierro Celis, F. A., & Fierro Celis, F. M. (2016). *Contabilidad de Pasivos Con estándares Internacionales para pymes* (3a ed.). Ecoe Ediciones. Obtenido de <https://www.ecoediciones.com/wp-content/uploads/2016/06/Contabilidad-de-pasivos.-Con-enfoque-NIIF-para-las-pymes-3era-Edici%C3%B3n.pdf>
- Finanzas Personales. (12 de 11 de 2015). *Los Impuestos que administra la DIAN*. Obtenido de <http://www.finanzaspersonales.com.co/impuestos/articulo/cuales-impuestos-administrad-dian/51582>
- Franco Ruíz, R., & Martínez Sierra, L. F. (2013). Contabilidad tributaria: un enfoque de armonización. En *CAPÍTULO DIFERENCIAS ENTRE INFORMACIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA* (3a ed.). Nueva Legislación Ltda.
- Gómez, M. M. (2006). *Introducción a la metodología de la investigación científica*. Córdoba: Brujas.
- Legis. (2014). *Guía Legis, Para la declaracion de renta 2014*. Bogotá: Legis Editores S.A.
- Mabarak Cerecedo, D. (2007). *Derecho financiero público* (3a. ed.). México: McGraw-Hill Interamericana. Obtenido de <http://www.ebooks7-24.com>.
- Mejía, E., Montes, C. A., & Montilla, O. d. (2006). *Contaduría Internacional* (2a ed.). Ecoe Ediciones.
- Mendez, C. A. (2006). *Metodologia diseño y desarrollo del proceso de investigación*. Bogotá: Editorial Nomos s.a.
- Ross, S. A., & Westerfield, R. W. (2012). *Finanzas corporativas* (9a ed.). México: McGraw-Hill Interamericana. Recuperado el 2017, de <http://www.ebooks7-24.com>

- Salazar-Baquero, É. E. (2011). Análisis de las implicaciones no financieras de la aplicación de la NIIF para PYME en las medianas entidades en Colombia. *Cuadernos de Contabilidad*, 12(30), 211-241.
- Salkind, N. J. (1999). *Métodos de investigación*. México: Prentice Hall.
- Sampieri, R. H. (2010). *Metodología de la investigación*. Bogotá: El Comercio S.A.
- Samuelson, P. A., & Nordhaus, W. D. (2010). *Economía con aplicaciones a Latinoamérica* (19a ed.). McGraw-Hill Interamericana. Obtenido de <http://www.ebooks7-24.com>
- Sapag Chain, N., & Sapag Chain, R. (2004). *Preparación y Evaluación de Proyectos* (4a ed.). México: McGraw-Hill Interamericana.
- Sarduy, G. M., Leyva, F., & Paz, M. Y. (2006). *Hacienda pública*. La Habana: Félix Varela. Obtenido de <http://www.ebrary.com>
- Sierra Gonzáles, E. M. (2008). Análisis de la relación entre Contabilidad y fiscalidad en Colombia. *INNOVAR. Revista de Ciencias Administrativas y Sociales*, 18(31), 117-134. Obtenido de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=81803110>
- Subgerencia Cultural del Banco de la República. (2015). Obtenido de [Banrepcultural.org: http://admin.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/politica_fiscal](http://admin.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/politica_fiscal)
- Superintendencia de Sociedades. (2014). *Circular Externa 115-000002, Referencia: Proceso de convergencia a Normas de Información Financiera para los preparadores que conforman el Grupo 2*. Bogotá D.C.
- Torres Melo, J., & Santander A, J. (2013). *Introducción a las políticas públicas: Conceptos y herramientas desde la relación entre estado y ciudadanía*. Obtenido de [funcionpublica.gov.co: http://www.funcionpublica.gov.co/eva/es/biblioteca-](http://www.funcionpublica.gov.co/eva/es/biblioteca-funcionpublica.gov.co)

virtual/internacionales/introduccion-a-las-politicas-conceptos-y-herramientas-desde-la-relacion-entre-estado-y-ciudadania

Uriarte, J. (2004). *Del resultado contable a la base imponible: los ajustes extracontables*.

Madrid ES: Ediciones Deusto - Planeta de Agostini Profesional y Formación S.L.

Obtenido de <http://www.ebrary.com>